

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN
TERHADAP KINERJA MANAJERIAL: KOMITMEN ORGANISASI
DAN PERSEPSI INOVASI
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Instansi Vertikal Wilayah Pembayaran
Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Sampit)**

Eka Yudha Utama, Abdul Rohman¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Telepon +622476486851

ABSTRACT

The main purpose of this study is to examine the budgetary participation and managerial performance relationship in a public sector organization. Its also attempts to examine whether organization commitment and perception of innovation mediate the budgetary participation and managerial performance relationship. This study used data obtained from public sector organization in working area of Sampit Treasury office. Survey questionnaires are used to collect data of this study. From 143 questionnaires was given to managers in a public sector organization, 86 questionnaire (60,14%) were received back and 57 questionnaire (39,86%) complete and can be processed with Path Analysis Technique using IBM SPSS v16 Program. The analysis result show that budgetary participation and managerial performance have positive relationship and statistically significant. Budgetary participation directly affect organizational commitment and perception of innovation. Organizational commitment and managerial performance have positive relationship but statistically not significant. Perception of innovation and managerial performance have positive relationship and statistically significant. But budgetary participation did not affect managerial performance via the intervening variables of organizational commitment and perception of innovation.

Keywords: Public sector organization, budgetary participation, managerial performance, organizational commitment, perception of innovation

PENDAHULUAN

Penganggaran sektor publik merupakan suatu proses politik. Dalam hal ini, anggaran merupakan instrumen akuntabilitas dalam pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik (Mardiasmo, 2004: 61). Secara singkat dapat dikatakan bahwa anggaran publik menggambarkan kondisi keuangan organisasi publik yang meliputi informasi anggaran belanja, pendapatan, dan aktivitas yang dilakukan.

Pada mulanya penganggaran sektor publik di Indonesia dilakukan dengan sistem *top-down*, dimana anggaran dan jumlah keuangan telah ditetapkan oleh atasan/pemegang kuasa anggaran sehingga bawahan hanya melaksanakan apa yang telah disusun. Penerapan sistem ini mengakibatkan kinerja bawahan/pelaksana anggaran menjadi tidak efektif karena target yang diberikan terlalu tinggi sedangkan sumber daya yang ada tidak mencukupi, atau sebaliknya. Dari sisi lain, atasan/pemegang kuasa anggaran tidak mengetahui secara persis tantangan, hambatan, dan proyeksi anggaran yang dibutuhkan oleh bawahan/pelaksana anggaran (Ompusungu dan Bawono, 2006).

Berdasarkan pada kondisi tersebut, sektor publik mulai menerapkan suatu sistem anggaran yang bisa mengatasi masalah diatas yaitu sistem anggaran partisipasi (*participatife budgetting*). Melalui sistem penganggaran partisipatif ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/kuasa anggaran dengan bawahan/pelaksana anggaran. Dari penjelasan Undang-Undang nomor 17 tahun 2003

¹ Corresponding author

tentang Keuangan Negara, dapat diambil kesimpulan bahwa penganggaran sektor publik di Indonesia berdasarkan pada penganggaran berbasis kinerja, yang berarti anggaran tersebut disusun berdasarkan partisipasi aktif unit-unit organisasi pemerintah mulai level bawah sampai atas dalam menyampaikan target anggaran dan kinerja yang disusun. Dengan adanya keikutsertaan bawahan/pelaksana anggaran dalam penentuan anggaran, maka diharapkan akan didapat keputusan yang lebih realistis sehingga tercipta keselarasan tujuan organisasi.

Partisipasi anggaran dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi. Anggaran memiliki fungsi sebagai penilaian kinerja (Mardiasmo, 2004:65), tercapainya target anggaran yang telah ditetapkan mengindikasikan adanya kinerja yang baik, demikian pula sebaliknya. Argyris (1953) seperti dikutip dalam Yahya dan Ahmad (2008) menyatakan bahwa penyusunan anggaran yang dilakukan secara *top-down* akan memberikan tekanan kepada manajer untuk memenuhi target anggaran yang kemudian berakibat pada perilaku negatif seperti menurunnya motivasi dan kinerja manajer. Sedangkan pada lingkup sektor privat atau perusahaan, partisipasi penyusunan anggaran yang dilakukan oleh manajer seringkali dihubungkan dengan kinerjanya.

Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja menjadi tema menarik untuk diteliti. Thompson (1967) dan William (1990) yang dikutip dalam Yahya dan Ahmad (2008) mendorong para peneliti untuk meneliti perilaku anggaran dalam organisasi sektor publik dengan karakter yang birokratik. Perilaku penganggaran diduga berbeda pada organisasi sektor publik jika dibandingkan dengan sektor privat. Partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja, selain itu beberapa penelitian yang dilakukan untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja ini hasilnya saling bertentangan dan masih banyak diperdebatkan (Brownell, 1982b) seperti dikutip dalam Yuniarti (2008).

Berbagai penelitian telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja. Pendahulu penelitian tentang tema ini diantaranya Argyris (1953), Hopwood (1972), Milani (1975), dan Otley (1978), penelitian yang dilakukan terutama fokus pada hubungan penganggaran dengan kinerja individual (Yahya dan Ahmad, 2008). Dari banyak penelitian yang pernah dilakukan menunjukkan hasil yang berbeda bahkan bertentangan. Penelitian yang dilakukan Yahya dan Ahmad (2008) yang menguji partisipasi anggaran terhadap kinerja melalui persepsi inovasi dan komitmen organisasi para pejabat di *Ministry of defence* Malaysia menunjukkan adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Hopwood (1972) menemukan bahwa penggunaan anggaran untuk mengevaluasi kinerja berpengaruh negatif terhadap kinerja, Milani (1975) menyatakan tidak adanya pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial, Otley (1978) tidak menemukan bukti mengenai efek negatif anggaran terhadap kinerja, Brownell dan McInnes (1986) menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dan kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan di dalam negeri diantaranya, Yusef (2005) hasil penelitiannya menunjukkan hubungan positif antara partisipasi anggaran dan kinerja, Supriyono (2006) hasil penelitiannya menunjukkan variabel komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, penelitian yang dilakukan Yuniarti (2008) menunjukkan hasil tidak adanya pengaruh langsung partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Hubungan positif dan negatif partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dipengaruhi oleh kondisi dan situasi tertentu (Nouri dan Parker, 1998), hal ini memotivasi para peneliti untuk menguji pengaruh variabel lain yang dapat menjelaskan hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penggunaan variabel perantara (*intervening*) terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja mulai digunakan.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Yahya dan Ahmad (2008) yang meneliti hubungan langsung partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dan hubungan tidak langsung melalui komitmen organisasi dan persepsi inovasi. Penelitian Yahya dan Ahmad (2008) terbatas pada satu organisasi yaitu *Ministry of Defence* di Malaysia, sedangkan penelitian ini melakukan pengujian variabel yang sama kepada beberapa organisasi sektor publik lingkup wilayah bayar KPPN Sampit dengan pendekatan motivasi, apakah menunjukkan hasil yang konsisten atau bertentangan.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Motivasi diartikan sebagai faktor-faktor yang mengarahkan dan mendorong perilaku atau keinginan seseorang untuk melakukan suatu kegiatan yang dinyatakan dalam bentuk usaha yang keras maupun lemah (Hariandja dan Iardiwati, 2002: 321). Sedangkan Robins dan Timothy (2008: 222) mendefinisikan motivasi sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya.

Teori hierarki kebutuhan Abraham Maslow (Robins, 2008: 223) mengemukakan bahwa manusia mempunyai kebutuhan pokok, ia membagi kebutuhan pokok tersebut kedalam suatu hierarki kebutuhan, yaitu:

1. Kebutuhan fisiologis
Kebutuhan fisiologis ini meliputi makan, minum, tempat tinggal, dan kebutuhan fisik lainnya. Kebutuhan ini merupakan kebutuhan tingkat terendah atau disebut pula kebutuhan yang paling dasar.
2. Kebutuhan akan jaminan keamanan dan keselamatan
Kebutuhan untuk bebas dari ancaman, diartikan sebagai aman dari lingkungan atau peristiwa yang mengancam.
3. Kebutuhan akan kebersamaan, sosial, dan cinta
Kebutuhan ini meliputi persahabatan, keakraban, penerimaan, dan cinta.
4. Kebutuhan untuk mendapatkan penghargaan
Kebutuhan ini berupa penghargaan internal dan penghargaan eksternal. penghargaan internal yaitu rasa percaya diri dan prestasi, sedangkan penghargaan eksternal yaitu status, pengakuan, dan perhatian dari orang lain.
5. Kebutuhan aktualisasi diri
Kebutuhan ini merupakan kebutuhan untuk menggunakan kemampuan, *skill*, dan potensi. Kebutuhan untuk berpendapat dengan mengemukakan ide-ide, gagasan, dan kritik terhadap sesuatu.

Menurut Maslow 5 hierarki tersebut merupakan urutan prioritas pemenuhan kebutuhan, mulai kebutuhan fisiologis sampai dengan kebutuhan untuk aktualisasi diri.

Teori "X" dan teori "Y" Douglas McGregor mengemukakan dua pandangan dasar mengenai manusia. Pandangan pertama menganggap manusia pada dasarnya berperilaku negatif (teori X). Pandangan kedua menganggap pada dasarnya manusia berperilaku positif (teori Y). Robins (2008) menyimpulkan teori X dan Teori Y dapat dijelaskan dengan kerangka dasar yang dibuat oleh Maslow. Teori X berasumsi bahwa kebutuhan yang lebih rendah mendominasi individu, sedangkan teori Y berasumsi bahwa kebutuhan lebih tinggi yang mendominasi individu. Mc Gregor sendiri yakin bahwa teori Y lebih mendominasi individu, oleh karena itu berbagai ide seperti pembuatan keputusan secara partisipatif, pekerjaan yang lebih menantang serta hubungan kelompok yang lebih baik sebagai pendekatan yang akan memaksimalkan motivasi kerja seorang pegawai.

Teori-teori tentang motivasi menjelaskan bahwa individu dalam melakukan suatu kegiatan selalu dilandasi oleh motiv atau sesuatu yang ingin dicapai. Begitu pula dalam proses penyusunan anggaran semakin tinggi keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran maka akan semakin tinggi motivasi individu yang selanjutnya akan termotivasi untuk lebih meningkatkan kinerja mereka. Dalam organisasi sektor publik, proses penyusunan anggaran memerlukan partisipasi dari semua tingkatan manajer. Dengan dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran, mereka merasa lebih dihargai kemampuan, ide, dan pendapatnya di dalam organisasi sehingga kebutuhan dalam mengaktualisasikan diri terpenuhi. Hal ini sesuai dengan teori kebutuhan Maslow bahwa individu memiliki kebutuhan aktualisasi diri. Selanjutnya, dengan terpenuhinya kebutuhan tersebut diharapkan akan meningkatkan kinerja manajer.

Nouri dan Parker (1998), meneliti hubungan tidak langsung antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja melalui komitmen organisasi, obyek penelitian adalah 153 manajer dan supervisor pada perusahaan multinasional Amerika Serikat di bidang kimia. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi. Variabel komitmen organisasi berperan sebagai variabel perantara dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja.

Yusfaningrum dan Ghozali (2005), menganalisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui komitmen tujuan anggaran dan *job relevant information (JRI)* sebagai variabel intervening. penelitian dilakukan dengan metode survey kuesioner dengan obyek penelitian manajer atau kabag setingkat manajer pada perusahaan manufaktur yang ada di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial, partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap komitmen tujuan anggaran, partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap JRI, komitmen tujuan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap JRI, terdapat pengaruh positif dan signifikan antara komitmen tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial, JRI tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

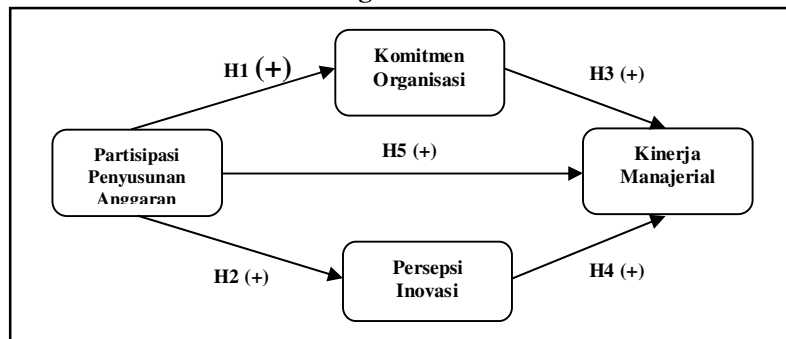
Supriyono (2006), meneliti pengaruh variabel perantara komitmen organisasi dan partisipasi penganggaran terhadap hubungan antara usia dan kinerja manajer di Indonesia. Penelitian dilakukan dengan metode survey kuesioner yang dikirimkan kepada 2.390 manajer pusat pertanggungjawaban pada 293 perusahaan publik di Bursa Efek Jakarta (BEJ), data yang terkumpul sebanyak 341 buah yang berasal dari 76 perusahaan publik. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa usia mempunyai pengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap kinerja manajer dan komitmen organisasi, komitmen organisasi mempunyai pengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap kinerja manajer dan partisipasi penganggaran, partisipasi penganggaran mempunyai pengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap kinerja manajer. Usia, komitmen organisasi, dan partisipasi penganggaran secara bersama-sama mempunyai pengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap kinerja manajer.

Yahya dan Ahmad (2008), melakukan penelitian mengenai partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial di Kementerian Pertahanan Malaysia menggunakan komitmen organisasi dan persepsi inovasi sebagai variabel *intervening*. Responden pada penelitian ini adalah 111 manajer anggaran pada Kementerian Pertahanan Malaysia dengan tingkat respon 74 persen. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis jalur (*path analysis*) untuk menganalisis hubungan langsung dan tidak langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil dari penelitian ini yaitu partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja manajerial melalui variabel komitmen organisasi tetapi tidak mempengaruhi kinerja manajerial melalui variabel persepsi inovasi, namun ada hubungan langsung antara partisipasi anggaran, kinerja manajerial, komitmen organisasi dan persepsi inovasi.

Yuniarti dan Saty (2008), melakukan penelitian untuk menguji dan menganalisis pengaruh komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial pada kantor cabang perbankan di provinsi Lampung. Penelitian dilakukan dengan metode mail survey kepada pimpinan cabang perbankan di provinsi Lampung, dari 54 angket yang disebar sebanyak 25 angket yang digunakan dalam analisis data. Hasil penelitian menunjukkan partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial, selain itu partisipasi yang tinggi juga tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi maupun terhadap gaya kepemimpinan.

Dalam penelitian ini partisipasi penyusunan anggaran dianggap secara langsung mampu mempengaruhi kinerja manajerial dan secara tidak langsung mempengaruhi kinerja manajerial melalui komitmen organisasi. Nouri dan Parker (1996,1998) dan Subramaniam dan Mia (2001) dalam Yahya dan Ahmad (2008) menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai hubungan positif dan signifikan terhadap komitmen organisasi. Sesuai dengan teori hierarki kebutuhan Maslow, manajer yang dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran akan merasa dihargai pemikiran dan pendapatnya sehingga kebutuhan untuk aktualisasi diri terpenuhi. Lebih lanjut, mereka lebih bisa menerima tujuan anggaran dan tujuan organisasi sehingga akan lebih termotivasi untuk meningkatkan kinerja. Adapun kerangka pemikiran dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut:

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Berdasarkan pada teori hirarki kebutuhan, salah satu kebutuhan manusia adalah kebutuhan aktualisasi diri. Ketika seseorang dalam organisasi dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran, maka kebutuhan aktualisasi dirinya terpenuhi. Oleh karena itu akan tumbuh perasaan memiliki terhadap organisasi, lebih jauh perasaan ini akan menumbuhkan komitmen yang tinggi terhadap organisasi tempatnya bekerja. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis 1 (H1) yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1 : Terdapat hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi.

Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran merupakan sarana dalam menyumbangkan ide, inovasi, dan pikiran untuk kepentingan organisasi. Manajer secara pribadi merasa inovasi dan pemikirannya dihargai oleh organisasi hal itu akan menumbuhkan persepsi inovasi yang lebih tinggi, sehingga manajer yang mempunyai persepsi bahwa dirinya inovatif akan memberikan kinerja yang lebih baik. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis 2 (H2) yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2 : Terdapat hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran dan persepsi inovasi.

Supriyono (2006) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan positif antara komitmen organisasi dan kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan Yahya dan Ahmad (2008) menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan secara statistik signifikan antara komitmen organisasi dan kinerja manajerial. Artinya, semakin tinggi komitmen manajer terhadap organisasi tempatnya bekerja maka akan semakin baik pula kinerjanya. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis 3 (H3) yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H3 : Terdapat hubungan positif antara komitmen organisasi dan kinerja manajerial.

Subramaniam dan Ashkanasy (2001) dalam Yahya dan Ahmad (2008) menyimpulkan bahwa adanya interaksi antara partisipasi anggaran, persepsi inovasi, dan *attention to detail* akan meningkatkan kinerja manajerial. Manajer yang memiliki persepsi inovasi yang tinggi akan lebih percaya diri dalam menuangkan ide dan pemikirannya sehingga kinerjanya akan semakin baik. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis 4 (H4) yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H4 : Terdapat hubungan positif antara persepsi inovasi dan kinerja manajerial.

Teori motivasi menyebutkan bahwa seseorang bertindak karena adanya motivasi dari dalam dirinya untuk memenuhi kebutuhan. Manajer yang dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran mempunyai kesempatan untuk menyumbangkan ide dan pengetahuannya, sehingga kebutuhan untuk aktualisasi diri terpenuhi. Berdasarkan uraian diatas, Hipotesis 5 (H5) yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H5 : Terdapat hubungan positif antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Partisipasi penyusunan anggaran adalah seberapa luasnya individu terlibat dan memiliki pengaruh dalam penentuan anggaran (Brownell, 1982). Untuk menilai partisipasi penyusunan anggaran digunakan enam instrumen pertanyaan yang diadopsi dari penelitian oleh Milani (1975) dalam Nurcahyani (2010) yang terdiri dari 6 indikator, meliputi: Keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran; Alasan atasan dalam merevisi anggaran yang diusulkan; Frekuensi pemberian saran dan pendapat; Pengaruh manajer dalam anggaran akhir; Pentingnya kontribusi yang diberikan; Frekuensi penyampaian pendapat.

Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala *likert*. Skor rendah menunjukkan partisipasi rendah sedangkan skor tinggi menunjukkan partisipasi tinggi.

Kinerja manajerial adalah kinerja manajer dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, dan perwakilan /representasi (Mahoney, 1963). Variabel ini diukur dengan menggunakan sembilan butir pertanyaan yang dikembangkan oleh Mahoney *et al* (1963, 1965) yang diadopsi dari penelitian Nurcahyani (2010). Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala *likert*, poin 1 menunjukkan kinerja jauh dibawah rata-rata dan poin 7 menunjukkan kinerja jauh diatas rata-rata.

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi (Wiener, 1982) seperti dikutip dalam Yuniarti (2008). Komitmen organisasi diukur menggunakan 9 butir pertanyaan yang dikembangkan oleh Mowday *et al* (1979) yang diadopsi dari penelitian Nurcahyani (2010). Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala *likert*. Skor rendah menunjukkan (sangat tidak setuju) sedangkan skor tinggi menunjukkan (sangat setuju).

Persepsi inovasi manajer menunjukkan seberapa besar seorang manajer merasa bahwa dirinya adalah seorang yang inovatif dalam melaksanakan tugas yang diemban dalam organisasi (Nurcahyani, 2010). Persepsi inovasi manajer diukur menggunakan instrumen pertanyaan yang dikembangkan oleh O'Reilly *et al.* (1991) serta Windsor dan Ashkanasy (1996). Daftar pertanyaan terdiri dari enam butir pertanyaan. Responden diminta untuk menunjukkan sejauh mana mereka menganggap dirinya inovatif. Pilihan jawaban menggunakan tujuh poin skala *Likert* satu (terendah) sampai dengan tujuh (tertinggi). Jawaban 1 berarti (tidak sama sekali) sedangkan jawaban 7 berarti (sangat besar/tinggi).

Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2012). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh satuan kerja instansi vertikal pemerintah pusat yang berada dalam wilayah pembayaran Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Sampit. Satuan kerja instansi vertikal pemerintah pusat di wilayah pembayaran KPPN Sampit Tahun Anggaran 2013 sebanyak 50 satuan kerja. Satuan kerja tersebut tersebar dalam 3 wilayah kabupaten, yaitu: Kabupaten Kotawaringin Timur 24 satuan kerja; kabupaten Katingan 16 satuan kerja; dan kabupaten Seruyan 10 satuan kerja.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi, apa yang dipelajari dalam sampel kesimpulannya dapat diberlakukan untuk populasi (Sugiyono, 2012). Pemilihan sampel didasarkan pada *probability sampling* dengan teknik sampel acak sederhana (*simple random sampling*) yaitu pengambilan sampel secara acak yang setiap elemen dalam populasi memiliki probabilitas yang sama untuk menjadi sampel (Sugiyono, 2012). Responden dalam penelitian ini adalah pejabat struktural satuan kerja yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran satker (RKA-KL). Data sampel yang dianalisis adalah data angket yang dikembalikan dan telah diisi lengkap dan benar oleh pejabat struktural satuan kerja sampai batas waktu yang ditentukan yaitu 12 April 2013.

Populasi adalah keseluruhan objek penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah satuan-satuan kerja yang termasuk dalam wilayah pembayaran Kantor Pelayanan dan Perbendaharaan Negara (KPPN) Semarang Satu yang berjumlah 155 satuan kerja.

Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang akan diteliti. Sampel yang dipilih dari populasi dianggap mewakili keberadaan populasi. Adapun pengambilan sampel menggunakan teknik *random sampling*. *Random sampling* adalah suatu teknik pengambilan sampel dimana setiap unsur dalam populasi memiliki sebuah kesempatan yang sama dan diketahui untuk terpilih sebagai sampel (Sekaran, 2006). Dengan pengambilan sampel secara acak dari populasi sebanyak 155 satker, diperoleh sampel sebanyak 120 satker atau 77,4% dari keseluruhan populasi. Jumlah sampel tersebut dianggap telah cukup mewakili populasi (Sekaran, 2006).

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survei kuesioner. kuesioner merupakan suatu rangkaian pertanyaan yang tersusun secara sistematis dan standar sehingga pertanyaan yang sama dapat diajukan untuk setiap responden (Sekaran, 2006). Kuesioner terdiri dari 30 pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel-variabel yang akan diteliti.

Kuesioner dibagikan kepada pejabat satuan kerja dengan cara dititipkan kepada petugas satuan kerja yang berhubungan dengan KPPN Sampit atau dibagikan secara langsung ke alamat kantor satuan kerja yang bersangkutan. Selanjutnya kuesioner diserahkan kembali melalui KPPN Sampit atau diambil ke alamat kantor satker.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis *path* (analisis jalur). Analisis *path* (analisis jalur) merupakan penggunaan analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan (Ghozali, 2011). Di dalam analisis jalur ini dilakukan regresi terhadap 3 persamaan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} Y_{KO} &= b_0 + b_{PA}X_{PA} + e_1 \dots\dots\dots \text{Persamaan Regresi 1} \\ Y_{PI} &= b_0 + b_{PA}X_{PA} + e_2 \dots\dots\dots \text{Persamaan Regresi 2} \\ Y_{KM} &= b_0 + b_{PA}X_{PA} + b_{KO}X_{KO} + b_{PI}X_{PI} + e_3 \dots\dots\dots \text{Persamaan Regresi 3} \end{aligned}$$

Keterangan:

PA= Partisipasi Peyusunan Anggaran (*Budgetary Participation*)
KO = Komitmen Organisasi (*Organization Commitment*)
PI = Persepsi Inovasi (*Perception of Innovation*)
KM = Kinerja Manajerial (*Managerial Performance*)
 b_{PA} = *Intercept* Partisipasi Penganggaran
 b_{KO} = *Intercept* Komitmen Organisasi
 b_{PI} = *Intercept* Persepsi Inovasi
 e = *error*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang bertujuan untuk memberi gambaran tentang variabel-variabel penelitian yang berasal dari jawaban responden (Ghozali, 2011). Analisis ini menggunakan tabel statistik deskriptif yang menggambarkan kisaran teoritis, kisaran aktual, mean, dan standar deviasi. Hasil uji statistik deskriptif disajikan dalam tabel berikut ini:

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Mean	Standar Deviasi	Jumlah Pengamatan
Partisipasi Penyusunan Anggaran (PA)	6-42	17-42	34,09	6,639	57
Komitmen Organisasi (KO)	9-63	42-63	55,19	4,464	57
Persepsi Inovasi (PI)	4-28	18-28	23,32	2,551	57
Kinerja Manajerial (KM)	9-63	41-63	52,28	6,126	57

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran (PA) diukur menggunakan 6 pertanyaan dengan 7 poin skala *likert*. Adapun kisaran teoritis skor jawaban antara 6 sampai dengan 42, sedangkan kisaran aktual jawaban responden antara 17 sampai dengan 42. Nilai *mean* jawaban responden untuk variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran sebesar 34,09, berarti bahwa partisipasi responden dalam penyusunan anggaran cukup tinggi. Standar deviasi relatif rendah yaitu sebesar 6,639 yang berarti bahwa variasi jawaban yang diberikan responden relatif kecil.

Variabel Komitmen Organisasi (KO) diukur menggunakan 9 pertanyaan dengan 7 poin skala *likert* dengan kisaran teoritis skor jawaban antara 9 sampai dengan 63, sedangkan kisaran aktual jawaban responden antara 42 sampai dengan 63. Nilai *mean* untuk variabel Komitmen Organisasi sebesar 55,19, berarti bahwa komitmen responden terhadap organisasi tempatnya bekerja cukup tinggi. Standar deviasi relatif rendah yaitu sebesar 4,464 yang menunjukkan bahwa variasi jawaban yang diberikan responden untuk pengukuran variabel ini relatif kecil.

Variabel Persepsi Inovasi (PI) diukur menggunakan 6 pertanyaan dengan 7 poin skala *likert*. Dari 6 item pertanyaan, yang memenuhi uji validitas sebanyak 4 item sehingga yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 4 item pertanyaan. Kisaran teoritis skor jawaban antara 4 sampai dengan 28, sedangkan kisaran aktual jawaban responden antara 18 sampai dengan 28. Nilai *mean* jawaban responden untuk variabel Persepsi Inovasi sebesar 23,32, berarti bahwa persepsi responden bahwa dirinya adalah orang yang inovatif cukup tinggi. Standar deviasi relatif rendah yaitu sebesar 2,551 yang menunjukkan bahwa variasi jawaban yang diberikan responden untuk pengukuran variabel ini relatif kecil.

Variabel Kinerja Manajerial (KM) diukur menggunakan 9 pertanyaan dengan 7 poin skala *likert* dengan kisaran teoritis skor jawaban antara 9 sampai dengan 63, sedangkan kisaran aktual jawaban responden antara 41 sampai dengan 63. Nilai *mean* untuk variabel Kinerja Manajerial sebesar 52,28, menunjukkan kinerja yang tinggi dari responden. Standar deviasi relatif rendah yaitu sebesar 6,126 yang menunjukkan bahwa variasi jawaban yang diberikan responden untuk pengukuran variabel ini relatif kecil.

Hasil Uji Regresi

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis *path* (analisis jalur). Analisis *path* (analisis jalur) merupakan penggunaan analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan (Ghozali, 2011). Hasil uji regresi yang dilakukan pada persamaan 1, 2, dan 3 dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 2
Hasil Uji Persamaan Regresi

Pers. Regresi	Variabel Independen	Variabel Dependen	Koef. Path	Std. error	t value	Sig.	F value	Sig.	Adj.R Square
1	Partisipasi Penyusunan Anggaran	Komitmen Organisasi	0,523 (p1)	0,80	4,555	0,000	20,744	0,000	0,261
2	Partisipasi Penyusunan Anggaran	Persepsi Inovasi	0,471 (p2)	0,046	3,957	0,000	15,658	0,000	0,207
3	Partisipasi Penyusunan Anggaran	Kinerja Manajerial	0,292 (p5)	0,123	2,190	0,033	9,637	0,000	0,316
	Komitmen Organisasi		0,099 (p3)	0,195	0,670	0,506			
	Persepsi Inovasi		0,319 (p4)	0,342	2,241	0,029			

Sumber: Data primer yang diolah, 2013

Hasil uji regresi persamaan 1, nilai adjusted R^2 sebesar 0,261, hal ini berarti partisipasi penyusunan anggaran dapat menjelaskan variabel komitmen organisasi sebesar 26,1%. Sedangkan sisanya sebesar 73,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel yang diteliti. Hasil uji t pada persamaan regresi 1 menunjukkan nilai t sebesar 4,555 pada tingkat signifikansi 0,000 jauh lebih kecil dari 0,05, hal ini dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran signifikan mempengaruhi variabel komitmen organisasi.

Persamaan regresi 2 pada tabel 2 menguji hubungan variabel partisipasi penyusunan anggaran dan persepsi inovasi. Hasil uji regresi 2 menunjukkan nilai R^2 sebesar 0,207, sehingga dapat diartikan partisipasi penyusunan anggaran menjelaskan variabel persepsi inovasi sebesar 20,7%. Sedangkan sisanya sebesar 79,3% dijelaskan oleh faktor lain diluar yang diteliti. Hasil uji t pada persamaan regresi 2 menunjukkan nilai 3,957 pada tingkat signifikansi 0,000 atau lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran signifikan mempengaruhi variabel persepsi inovasi.

Persamaan regresi 3 digunakan untuk menguji hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial melalui variabel komitmen organisasi dan persepsi inovasi. Hasil uji regresi 3 menunjukkan nilai R^2 sebesar 0,316. Hasil tersebut berarti bahwa variabel kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, dan persepsi inovasi sebesar 31,6%. Sedangkan sisanya yaitu 68,4% dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel-variabel yang diteliti. Hasil uji t pada persamaan regresi 3 menunjukkan nilai t untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 2,190 pada level signifikansi 0,033 atau dibawah 0,05. Dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Nilai t untuk variabel komitmen organisasi sebesar 0,670 pada level signifikansi 0,506 (diatas 0,05). Dapat disimpulkan bahwa variabel komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Sedangkan nilai t untuk variabel persepsi inovasi sebesar 2,241 dengan nilai signifikansi sebesar 0,029 atau lebih kecil dari 0,05, sehingga secara parsial variabel persepsi inovasi berpengaruh pada kinerja manajerial. Dari uji t persamaan regresi 3 dapat disimpulkan bahwa hanya variabel komitmen organisasi yang tidak mempengaruhi kinerja manajerial.

KESIMPULAN

Penelitian ini menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial baik pengaruh langsung maupun pengaruh tidak langsung melalui variabel komitmen organisasi dan persepsi inovasi. Penelitian ini difokuskan pada pejabat struktural Satuan Kerja vertikal pemerintah pusat dalam lingkup wilayah bayar Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Sampit.

hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi dalam proses penyusunan anggaran berpengaruh langsung secara positif dan secara statistik signifikan terhadap kinerja manajerial. Sesuai dengan yang dihipotesiskan, bahwa semakin tinggi keterlibatan para pejabat dalam proses penyusunan anggaran terbukti semakin meningkatkan kinerja mereka; Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap komitmen organisasi, hal ini berarti partisipasi pejabat dalam proses penyusunan Rencana Kerja Anggaran Kementerian/Lembaga terbukti meningkatkan komitmen mereka terhadap kantor tempatnya bekerja; Komitmen organisasi berpengaruh secara positif namun secara statistik tidak signifikan terhadap kinerja pejabat, hal ini diduga karena kurangnya pengawasan kinerja yang memadai dari pejabat level atas terhadap pejabat dibawahnya, selain itu juga disebabkan beban kerja yang terlalu tinggi sehingga kinerja tidak optimal; Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap persepsi inovasi pejabat satker. Hal ini menunjukkan bahwa keterlibatan pejabat struktural dalam proses penyusunan anggaran dapat meningkatkan persepsi inovasi dalam dirinya; Persepsi inovasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial pejabat satuan kerja di wilayah kerja KPPN Sampit. Berarti bahwa semakin pejabat merasa bahwa dirinya seorang yang inovatif akan semakin tinggi kinerjanya.

Keterbatasan dan Saran

Penulis mengakui bahwa dalam penelitian ini terdapat keterbatasan dalam pengumpulan data, yaitu data angket diperoleh tidak merata secara proporsional dari semua satuan kerja, data angket mayoritas berasal dari satuan kerja di kabupaten Kotawaringin Timur dan hanya sedikit dari kabupaten Seruyan dan kabupaten Katingan.

Saran yang penulis berikan untuk penelitian dimasa yang akan datang adalah, hendaknya lebih memaksimalkan penggunaan teknologi informasi dalam pengumpulan angket, sehingga kendala letak dan kondisi geografis yang sulit bisa teratasi dan pengembalian angket bisa lebih maksimal. Peneliti melakukan penyebaran angket secara proporsional terhadap semua satuan kerja, selain menggunakan metode survey sebaiknya diikuti dengan wawancara, supaya data yang diperoleh lebih obyektif dan respon dari responden semakin baik.

Rekomendasi

Rekomendasi yang penulis berikan berdasarkan hasil penelitian adalah: Keterlibatan pejabat dalam proses penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerjanya. Satuan Kerja di wilayah bayar KPPN Sampit sebaiknya lebih mengoptimalkan partisipasi seluruh pejabat dalam proses penyusunan anggaran. Dalam survey diketahui masih ada pejabat yang belum terlibat dalam proses penyusunan anggaran, hal ini menunjukkan bahwa kinerja masih bisa lebih ditingkatkan dengan menambah partisipasi pejabat struktural dalam proses penyusunan anggaran; Satuan kerja sebaiknya meningkatkan pengawasan terhadap kinerja jajarannya atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsinya masing-masing, serta evaluasi rutin terhadap beban kerja yang diberikan, serta upaya-upaya lain agar kinerja pejabat selaras dengan komitmennya terhadap organisasi/kantor tempatnya bekerja, karena secara teori dan logika komitmen terhadap organisasi dapat meningkatkan kinerja manajerial; Budaya inovasi terutama persepsi inovasi terbukti berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, oleh karena itu sebaiknya Satuan Kerja semakin meningkatkan dan memberikan *reward* dan fasilitas yang memadai sehingga memungkinkan budaya inovasi semakin berkembang di lingkungan organisasi sektor publik.

REFERENSI

- Brownell, P. 1982. Participation in Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't, *Journal of Accounting Literature*, Vol.1, pp. 124-153.
- Brownell, P. and McInnes, M. 1986. "Budgetary participation, motivation and managerial performance", *The Accounting Review*, Vol. 61 No. 4, pp. 587-600.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Undip
- Hansen, Don R dan Maryanne M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Edisi delapan. Jakarta: Salemba Empat
- Hariandja, M E., Yovita Iardiwati. 2002. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Grasindo, diakses 22 April 2013, dari Google Book database.
- Hopwood, A.G. 1972. "An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation", *Journal of Accounting Research*, Vol. 10 No. 3, pp. 156-82
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. 2 ed. Yogyakarta: Andy
- Milani, K.R. 1975. "The relationship of participation in budget setting to industrial supervisor performance and attitude", *The Accounting Review*, Vol. 50 No. 2, pp. 274-84
- Nouri, H. and Parker, R.J. 1998. "The relationship between budget participation and job performance: the role of budget adequacy and organizational commitment", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23 Nos 5/6, pp. 467-83.
- Nurchayani, K. 2010. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening". *Skripsi Tidak Dipublikasikan*, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro
- Ompusungu, B. Krisler dan Icu R. Bawono. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Job Relevant Information (JRI) Terhadap Informasi Asimetris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Vol 08, No. 01, Februari 2007
- Otley, D.T. 1978. "Budget use and managerial performance", *Journal of Accounting Research*, Vol. 16 No. 1, pp. 122-49.
- Robins, P. Timothy A. Jugde. 2008. *Perilaku Organisasi*. Edisi duabelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods For Business: A Skill Building Approach*, New York-USA: John Wiley and Sons, Inc.
- Sugiyono. 2012. *Statistika untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta
- Supriyono, R.A. 2006. "Pengaruh Variabel Perantara Komitmen Organisasi dan Partisipasi Penganggaran terhadap Hubungan antara Usia dan Kinerja Manajer di Indonesia". *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol.1, h 31-45
- Yahya, M. Noor, Nik Nazli Nik Ahmad dan Abdul Hamid Fatima. 2008. "Budgetary Participation and Performance: Some Malaysian Evidence". *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 21, No.6, pp.658-673



- Yuniarti, E dan Fadila M. Saty .2008. “Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan di Propinsi Lampung)”. *Jurnal Ilmiah Esay*, Vol.2, No.1,h 25-36
- Yusfaningrum, K dan Imam Ghozali. 2006.”Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan *Job Relevant Information (JRI)* Sebagai Variabel Intervening”. *SNA VIII Solo*, h 656-666